

ОСОБЛИВОСТІ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ЕНЕРГОПОСТАЧАЛЬНИХ КОМПАНІЙ УКРАЇНИ В УМОВАХ ЗАСТОСУВАННЯ ІНФОРМАЦІЙНИХ ТЕХНОЛОГІЙ

Стаття присвячена особливостям застосування внутрішнього аудиту основних засобів в енергопостачальних компаніях України в умовах застосування інформаційних технологій. Автором запропоновано модель обробки інформації внутрішнього аудиту основних засобів енергопостачальних компаній України.

The article is dedicated to peculiarity of internal audit of fixed assets at energysupplying companies of Ukraine in information technology conditions. The author suggests model of processing information internal audit of fixed assets at energysupplying companies of Ukraine.

Ключові слова: основні засоби, енергопостачальні компанії, внутрішній аудит.

Актуальність проблеми. Сучасна енергопостачальна компанія є великим регіональним підприємством, яке має певну кількість відособлених структурних підрозділів та декілька видів діяльності. Тому ведення бізнесу на цих підприємствах неможливе без застосування комп'ютерних інформаційних технологій.

Комп'ютерні технології для ведення бізнесу можуть бути різними: від правових баз даних типу «Юрисконсульт», «Ліга: Закон», які дають змогу швидко відшукати та роздрукувати необхідний законодавчий документ з бухгалтерського обліку, оподаткування, правового регулювання підприємницької діяльності, до потужних управлінських систем класу ERP, складовою яких є функціонально повні системи організаційного управління з елементами бухгалтерського обліку, планування, діловодства, модулями для прийняття рішень, які надають допомогу у розв'язанні основної задачі здійснення підприємницької діяльності – отриманні прибутку. Якщо для ведення бухгалтерського обліку існують спеціалізовані бухгалтерські програми різної складності, то автоматизація аудиту за допомогою комп'ютерних технологій в Україні знаходиться в стані зародження. Використання сучасних комп'ютерних технологій в аудиті дозволить підвищити науково-технічний рівень організації аудиту та сприятиме науковому обґрунтуванню його висновків.

Отже, визначення шляхів застосування внутрішнього аудиту основних засобів в умовах використання комп'ютерних інформаційних технологій має важливе теоретичне і практичне значення та свідчить про актуальність теми дослідження.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Значний внесок у розвиток теоретичних та методологічних засад обліку та внутрішнього аудиту, в тому числі в умовах застосування інформаційних технологій внесли українські вчені: М. Войнаренко, С. Івахненко, Є. Мних, Л. Нападовська, В. Пантелеев та ін. [1-6]. Результати їх досліджень мають велике значення для розвитку теорії і практики внутрішнього аудиту.

Незважаючи на значну кількість праць науковців існують проблеми внутрішнього аудиту основних засобів на підприємствах енергетичної галузі, а саме, недостатньо висвітлено проблеми обробки інформації внутрішнього аудиту.

Метою статті є розробка рекомендацій щодо удосконалення обробки інформації внутрішнього аудиту основних засобів енергопостачальних компаній в умовах застосування інформаційних технологій.

Виклад основного матеріалу дослідження. З кібернетичної точки зору енергопостачальну компанію необхідно розглядати як об'єкт регулювання з властивою йому інформаційною системою, до якої надходить інформація, що поділяється на зовнішню і внутрішню.

Зовнішня інформація представляє собою дані про різні аспекти економічної, політичної, соціальної та інших сфер, що оточують підприємство. Ця інформація має імовірнісний характер, джерелами такої інформації є експертні опитування, статистичні дослідження, вивчення тенденцій у виробництві та збуті, засоби масової інформації, контрагенти підприємства, держава.

Внутрішня інформація є даними, які виникають в системі обліку, та відображають стан об'єкта управління. Ці дані є точними, оскільки вимірюються і фіксуються в управлінських документах.

Внутрішня інформація, на відміну від зовнішньої інформації, більш доступна, особливо в умовах використання підприємством автоматизованих систем обліку і управління.

З точки зору внутрішнього аудиту більше значення має внутрішня інформація: як відомості, що надаються зовнішнім користувачам інформації у вигляді загальностворених документів, так і відомості, які надаються внутрішнім користувачам і використовуються для управління підприємством.

Для перетворення вихідних даних у результативну інформацію необхідні певні технології. Система методів і способів пошуку, збору, накопичення, зберігання і обробки інформації із застосуванням обчислювальної техніки визначається як комп'ютерна інформаційна технологія.

Інформаційна технологія є частиною більш широкого поняття – «комп'ютерна інформаційна система підприємства».

Комп'ютерна інформаційна система підприємства є сукупністю інформації, економіко-математичних методів і моделей, технічних, програмних, технологічних засобів і рішень, а також спеціалістів, які здійснюють обробку інформації та приймають управлінські рішення в межах підприємства.

Практичне застосування комп'ютерної інформаційної системи конкретного підприємства залежить від умов його функціонування та інформаційних запитів користувачів. На етапі розробки стратегії автоматизації енергопостачальної компанії необхідно передбачити інтегроване програмне забезпечення для обліку і внутрішнього аудиту компанії. Такий підхід підвищить ефективність внутрішнього аудиту як елемента системи управління компанією, сприятиме його взаємозв'язку з управлінським обліком та аналізом, що дозволить компанії вишукувати і мобілізувати резерви економії ресурсів, знизити собівартість продукції, послуг та забезпечити прибутковість і фінансову стабільність.

На етапах аналізу вимог і розробки технічного завдання необхідно забезпечити модифікацію типових форм обліку основних засобів для потреб управління. На цьому ж етапі передбачається можливість узагальнення інформації з первинних документів в автоматизованому режимі, її аналіз та вироблення компанією політики щодо оновлення основних засобів, їх придбання за видами, в тому числі для задоволення соціально-економічних потреб компанії, а також для проведення поточних і капітальних ремонтів. В процесі формування політики за напрямками оновлення і використання основних засобів повинні приймати участь служби бухгалтерії, управлінського обліку і внутрішнього аудиту. Такий інтегрований підхід дозволить науково обґрунтувати політику енергопостачальної компанії за напрямками створення, придбання і використання основних засобів.

Енергопостачальні компанії при виборі бухгалтерського програмного забезпечення перш за все мають керуватися такими їх ознаками як комплексність виконуваних функцій та розмір об'єкта, що автоматизується. Це програмне забезпечення повинно забезпечити одночасну роботу в програмному комплексі більше 50 користувачів та віддалений доступ до мережі для відокремлених структурних підрозділів.

Для енергопостачальних компаній найбільш актуальними є такі концепції комп'ютерних інформаційних систем як MRPII і ERP.

Концепція MRPII (Manufacturing Resource Planning – планування виробничих ресурсів) є методологією детального планування виробництва підприємства, що включає облік, планування, завантаження виробничих потужностей, планування потреб в усіх ресурсах виробництва (матеріалів, сировини, комплектуючих обладнання, персоналу), планування виробничих витрат, моделювання ходу виробництва, його облік, планування випуску готових виробів, оперативне коригування плану і виробничих завдань.

ERP (Enterprise Resource Planning – планування ресурсів підприємства) є сучасною концепцією розвитку MRPII, яка дозволяє відслідковувати крім виробничих, інші ресурси.

Ця концепція має більшу функціональність, в ній більша увага приділяється фінансам і засобам підтримки прийняття рішень, вона забезпечує можливість планувати і управляти не тільки виробничими процесами, але й всією діяльністю підприємства.

В складі ERP системи наявний модуль для ведення бухгалтерського обліку, який відображає повну картину господарської діяльності підприємства.

В умовах автоматизації бухгалтерського обліку характер комп'ютерних інформаційних систем підприємства є визначальним фактором організації бухгалтерського обліку, оскільки змінюються способи обробки інформації та відповідно швидкість її надання.

Автоматизація бухгалтерського обліку вносить зміни до технології роботи бухгалтерії, полегшує рутинну роботу бухгалтера із складання різних відомостей, журналів, звітних форм, виключає можливість допущення арифметичних помилок та помилок, пов'язаних з невірним рознесенням конкретної цифри. Використання комп'ютерних систем дозволяє підвищити якість обліку як інформаційного забезпечення аудиту.

Застосування підприємствами інформаційних технологій, які передбачають комп'ютерну обробку переважної частини господарських операцій, спонукає аудиторські фірми, в свою чергу, застосовувати інформаційні технології та комп'ютеризовані методи аудиту при здійсненні аудиторських перевірок.

В світовій практиці аудиту використання аудиторського програмного забезпечення ACL та IDEA є поширеним явищем. Використання цих програмних продуктів в практиці внутрішнього аудиту основних засобів енергопостачальних компаній одержало б позитивний ефект, оскільки дозволяє:

- знайти записи, введені незвичайними користувачами, анонімно або під вигаданим ім'ям;
- відфільтрувати операції, що є типовими для підприємства, та проаналізувати інші разові записи;
- проаналізувати кореспонденції бухгалтерських проведення на відповідність законодавству та правилам їх складання;
- розрахувати окремі підсумки по рахунках та звірити з офіційно завіреними журналами та звітами.

За допомогою програмного забезпечення аудиту здійснюють перевірку, моделювання та аналіз

даних із метою визначення їх повноти, якості, правомірності та достовірності.

Важливе значення для енергопостачальних компаній має внутрішній аудит основних засобів, використання яких контролюється підприємством і забезпечує отримання майбутніх економічних вигод. Необхідність внутрішнього аудиту основних засобів пояснюється також тією умовою, що втілені в основні засоби енергопостачальної компанії економічні вигоди виступають її економічним потенціалом. Звідси випливає, що внутрішній аудит основних засобів як єдиний вид контролю досліджує ефективність використання економічного потенціалу компанії.

Іншим напрямком використання інформаційних технологій під час проведення внутрішнього аудиту є створення відповідної підсистеми у вигляді окремих модулів автоматизованої системи управління фінансово-економічної діяльності, яка б передбачала вирішення завдань внутрішнього аудиту. Така підсистема внутрішнього аудиту основних засобів повинна забезпечуватися інформацією та виконувати контрольні функції щодо відповідної системи бухгалтерського обліку основних засобів.

За допомогою модуля для проведення внутрішнього аудиту здійснюється систематичний відбір даних, які мають цінність для внутрішнього аудитора, із збереженням цих даних в даному модулі. При цьому доцільно застосовувати два види контролю інформаційної бази:

- систематичний контроль, за якого облікові дані тестуються за усіма встановленими критеріями;
- вибіркового контролю, який здійснюється за певною сукупністю даних, наприклад, за операціями з ліквідації об'єктів електричних мереж.

Застосування модуля для здійснення внутрішнього аудиту основних засобів дозволяє провести аналіз по необхідних критеріях для одержання управлінського рішення. При цьому пропонується поетапно здійснювати такі процедури:

1. Планування внутрішнього аудиту відповідно до поставлених аудиторських задач – на даному етапі внутрішній аудитор визначає завдання внутрішнього аудиту основних засобів, складає план перевірки, встановлює обсяг облікової інформації, яку необхідно перевірити.

2. Налаштування модуля внутрішнього аудиту для здійснення запланованої перевірки – на цьому етапі співставляються функціональні можливості модуля з внутрішнього аудиту основних засобів з поставленими задачами та планом. За необхідності здійснюється налаштування існуючої та розробка нової функціональності модуля з внутрішнього аудиту та її адаптація для виконання поставлених задач.

3. Здійснення обробки та тестування даних – перевірка вихідних даних щодо підтвердження їх точності, здійснюється оцінка системи внутрішнього контролю та перевірка системи бухгалтерського обліку.

4. Оцінка результатів здійсненої перевірки.

Необхідною умовою автоматизації внутрішнього аудиту основних засобів є побудова відповідної інформаційної бази – сукупності даних, що підлягають нагромадженню, зберіганню і оновленню в пам'яті системи і призначені для вирішення завдань одночасно як бухгалтерського обліку, так і внутрішнього аудиту основних засобів.

Інформаційна база наявності основних засобів уявляє собою інвентарну картотеку об'єктів основних засобів, до якої під'єднані довідники, від якості побудови яких залежить ефективність функціонування автоматизованої системи управління фінансово-економічної діяльності. Це довідники:

- структурних підрозділів;
- матеріально-відповідальних осіб;
- груп основних засобів;
- видів основних засобів;
- транспорту;
- причин вибуття основних засобів;
- господарських операцій;
- допустимих кореспонденцій рахунків;
- видів дорогоцінних металів та каміння;
- методів нарахування амортизації;
- норм амортизації;
- джерел надходження основних засобів;
- розрахунків показників діяльності підприємства;
- баз знань;
- календарі;
- типів помилок;
- інформаційної мови показників обліку та внутрішнього аудиту.

Довідники в запропонованій системі побудови АРМ бухгалтера з обліку основних засобів відіграють вирішальну роль оскільки від ступеня деталізації інформації на рівні обробки первинної інформації залежить якість складеної на її основі фінансової звітності та прийнятих управлінських рішень. Інформація в довідниках має бути деталізована таким чином, щоб отримати якісні внутрішньогосподарські звітні форми, які в використовувалися в тому числі для потреб внутрішнього аудиту основних засобів.

Для проведення внутрішнього аудиту основних засобів меню програмного модуля пропонується побудувати таким чином:

1. Контроль за здійсненням інвентаризації основних засобів.
2. Контроль за наявністю та збереженням основних засобів.
3. Внутрішній аудит надходження основних засобів.
4. Внутрішній аудит нарахування амортизації та ремонтів основних засобів.
5. Внутрішній аудит переоцінок основних засобів.
6. Внутрішній аудит вибуття основних засобів.

Нами пропонується модель обробки інформації внутрішнього аудиту основних засобів згідно з розробленою програмою внутрішнього аудиту основних засобів (рис. 1).

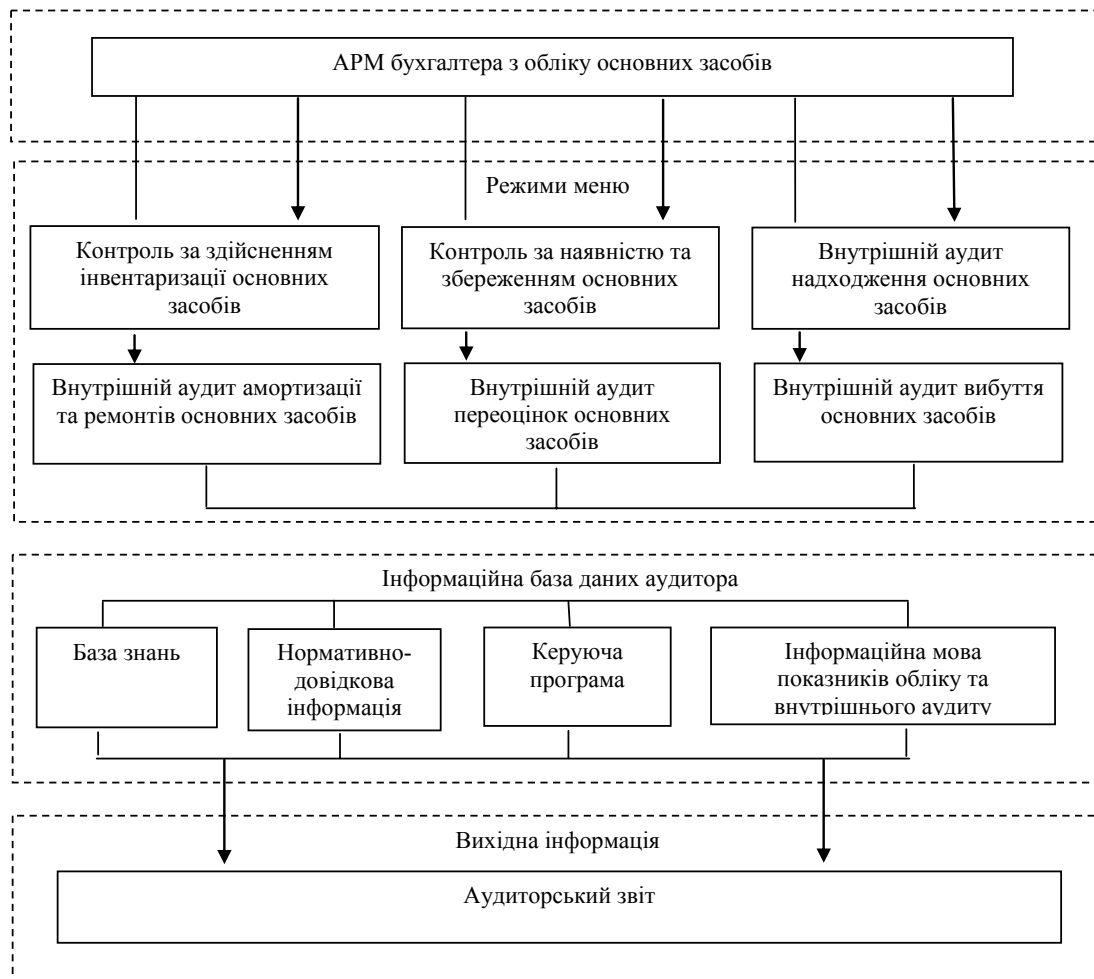


Рис. 1. Модель обробки інформації внутрішнього аудиту

В режимі «Контроль за здійсненням інвентаризації основних засобів» здійснюється формування інформації про проведені інвентаризації основних засобів. Сучасна практика проведення інвентаризації основана на ручній праці. Проведення робіт із зняттям фактичних залишків основних засобів є трудомісткою працею. Це питання є особливо актуальним в енергопостачальних компаніях, оскільки велика кількість об'єктів основних засобів, яка обчислюється десятками тисяч, ще й розташована та території всієї області. Тому намагання скоротити строки її проведення, вибіркоче проведення інвентаризації при ручному способі її проведення може призвести до зловживань та розкрадань майна.

В економічній літературі розглядається методика проведення інвентаризації за допомогою комп'ютерних засобів із застосуванням системи штрих-кодів. В енергопостачальних компаніях комп'ютеризоване проведення інвентаризації є прийнятним, окрім об'єктів електричних мереж, які розташовані за межами території підприємства.

Більшість об'єктів основних засобів, які знаходяться в адміністративних приміщеннях та виробничих будівлях та спорудах, цілком можливо суцільно перевірити за допомогою комп'ютерних засобів у короткі періоди часу, наприклад, під час обов'язкової інвентаризації перед складанням річної фінансової звітності. Інвентаризацію об'єктів електричних мереж зважаючи на їх місце розташування доцільно поєднати із системою технічного обслуговування та капітального ремонту.

Тому за допомогою автоматизованого контролю за проведенням інвентаризації внутрішній аудитор має перевірити чи всі об'єкти проінвентаризовані за допомогою комп'ютерних засобів та здійснити суцільну перевірку наявності тих об'єктів основних засобів, які з певних причин перевірялися ручним способом.

В режимі «Контроль за наявністю та збереженням основних засобів» здійснюється формування інформації в розрізі підзвітних осіб та структурних підрозділів щодо наявності основних засобів. За допомогою даного режиму внутрішній аудитор формує інформацію для перевірки за необхідний період часу по:

- структурному підрозділу;
- матеріально-відповідальній особі;
- даті введення в експлуатацію;
- первісній вартості основних засобів;
- залишковій вартості основних засобів;
- сумі нарахованого зносу;
- об'єктах, по яких повністю нарахований знос;
- інвентарному номеру основних засобів;
- назві об'єкта основних засобів;
- номеру рахунку бухгалтерського обліку.

В даному режимі внутрішній аудитор здійснює вибірку даних по підзвітних особах в цілому по підприємству та порівнює отримані дані з даними фінансової звітності.

В режимі «Внутрішній аудит надходження основних засобів» формується інформація щодо формування первісної вартості основних засобів. За допомогою нормативно-довідкової інформації та бази знань здійснюється пошук відхилень з обліку надходження основних засобів, виявляються відхилення в обробці первинних документів, відображенні їх в облікових регістрах.

По запиті внутрішнього аудитора даному режимі має бути сформовано інформацію по:

- номеру документа;
- назві об'єкта основних засобів;
- інвентарному номеру об'єкта основних засобів;
- даті надходження об'єкта основних засобів;
- даті введення в експлуатацію об'єкта основних засобів;
- сумі первісної вартості об'єкта основних засобів;
- ознаці «суми, що сплачуються постачальникам та підрядникам за виконання будівельно-монтажних робіт»;
- ознаці «Реєстраційні збори, державне мито та інші аналогічні платежі»;
- ознаці «суми ввізного мита»;
- ознаці «витрати зі страхування ризиків доставки»;
- ознаці «витрати на транспортування, установку, монтаж, налагодження»;
- ознаці «інші витрати, пов'язані з доведенням об'єкту до стану, придатного до експлуатації»;
- ознаці «справедлива вартість»;
- ознаці «собівартість згідно П(С)БО 9 «Запаси» та П(С)БО 16 «Витрати»;
- ознаці «Фінансові витрати»;
- номеру рахунку бухгалтерського обліку;
- структурному підрозділу;
- матеріально-відповідальній особі.

В режимі «Внутрішній аудит амортизації та ремонтів основних засобів» здійснюється формування інформації для проведення внутрішнього аудиту нарахування амортизації та внутрішнього аудиту ремонтів та поліпшення основних засобів. Нормативно-довідкова база слугує для пошуку відхилень у нарахуванні амортизації, визначенні строків корисного використання та ліквідаційної вартості об'єктів основних засобів, віднесенні витрат на ремонти та поліпшення основних засобів.

По запиті внутрішнього аудитора в даному режимі має бути сформовано інформацію по:

- інвентарному номеру;
- назві об'єкта основних засобів;
- частині об'єкта (картці);
- первісній вартості;
- вартості, що амортизується;
- ліквідаційній вартості;
- строках корисного використання;
- нормативному терміну служби;
- нарахованій амортизації;
- даті закінчення строку корисного використання;
- запланованій даті ремонту;
- номеру рахунку бухгалтерського обліку;

- структурному підрозділу;
- матеріально-відповідальній особі.

В режимі «Внутрішній аудит дотримання переоцінок основних засобів» формується інформація для того, щоб надати відповідь на питання: чи не уникає підприємство переоцінок основних засобів. Інформація з даного режиму може використовуватися як фахівцями енергопостачальної компанії, так і надаватися незалежному експерту.

По запиту в даному режимі має бути сформовано інформацію по:

- інвентарному номеру об'єкта основних засобів;
- назві об'єкта основних засобів;
- групі основних засобів, яка сформована з метою переоцінки;
- первісній вартості;
- залишковій вартості;
- переоціненій вартості;
- рахунку бухгалтерського обліку;
- структурному підрозділу;
- матеріально-відповідальній особі.

В режимі «Внутрішній аудит вибуття основних засобів» формується інформація для перевірки господарських операцій з вибуття основних засобів. За допомогою нормативно-довідкової бази здійснюється аналіз відхилень у віднесенні витрат на списання основних засобів, оприбуткуванні матеріальних цінностей від ліквідації та демонтажу основних засобів.

В даному режимі по запиту внутрішнього аудитора має формуватися інформація по:

- інвентарному номеру об'єкта основних засобів;
- назві об'єкта основних засобів;
- залишковій вартості об'єкта основних засобів;
- найменуванню оприбуткованих матеріальних цінностей;
- кількості оприбуткованих матеріальних цінностей;
- ціні оприбуткованих матеріальних цінностей;
- сумі оприбуткованих матеріальних цінностей;
- причині вибуття основних засобів;
- рахунку бухгалтерського обліку;
- структурному підрозділу;
- матеріально-відповідальній особі.

На основі проведеного внутрішнього аудиту формується аудиторський звіт. В аудиторському звіті необхідно надати пропозиції щодо удосконалення системи внутрішнього контролю та бухгалтерського обліку.

Висновки. Застосування внутрішнього аудиту в енергопостачальних компаніях покращить якість управління основними засобами. Запропонована модель обробки інформації внутрішнього аудиту із застосуванням комп'ютерних інформаційних технологій дозволить посилити контроль за їх рухом та використанням.

Література

1. Войнаренко М. П. Сучасні погляди щодо розвитку внутрішнього аудиту в Україні / М. П. Войнаренко, В. Є. Козак, Д. М. Хома // Вісник Технологічного університету Поділля. Економічні науки : 2002. – № 5. – Ч. 2, Т. 1. – С. 219–222.
2. Войнаренко М. П. Особливості впровадження комп'ютерної форми обліку на підприємстві / М. П. Войнаренко, В. Г. Лопатовський // Вісник Технологічного університету Поділля, 2003. – № 3. – Ч.2., Т. 1. – С. 72–76.
3. Івахненко С. Сучасні інформаційні технології управління підприємством та бухгалтерія: проблеми і виклики / С. Івахненко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2006. – № 4. – С. 52–58.
4. Мних Є. Концепція побудови комп'ютерної інформаційної системи обліку діяльності корпорацій / Є. Мних, О. Брадул // Бухгалтерський облік і аудит. – 2008. – № 4. – С. 41–45.
5. Нападовська Л. В. Внутрішньогосподарський контроль в ринковій економіці : [монографія] / Нападовська Л. В. – Дніпропетровськ : Наука і освіта, 2000. – 224 с.
6. Пантелєєв В. П. Внутрішній аудит : [навч. посіб.] / В. П. Пантелєєв, М. Д. Корінько ; [за ред. В. О. Шевчука]. – К., 2006. – 247 с.

Надійшла 25.11.2009